



STEFFEN & PARTNER

Beratungsgruppe | Bocholt | Düsseldorf
Steuerberater | Rechtsanwälte | Wirtschaftsprüfer

MERKBLATT FÜR UNSERE MANDANTEN

Geschäfts- und Firmenwagen

Inhalt

I. Überwiegende betriebliche Fahrzeugnutzung (> 50 %)

1. Betrieblich veranlasste Fahrten
2. Privat veranlasste Fahrten
3. Nachweis der betrieblichen Nutzung
4. Pauschale Ermittlung des Entnahmewerts für die private Pkw-Nutzung
5. Individueller Nutzungswert mittels Fahrtenbuch

II. Betriebliche Nutzung zwischen 10 % und 50%

1. Fahrzeug als gewillkürtes Betriebsvermögen
2. Fahrzeug als Privatvermögen

III. Betriebliche Nutzung < 10 %

IV. Fahrzeugüberlassung an Arbeitnehmer

1. Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der 1 %-Methode
2. Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der Fahrtenbuchmethode
3. Überlassung eines Firmenwagens mit Fahrer
4. Zuzahlungen des Arbeitnehmers
5. Nutzungsverbot
6. Nutzung durch mehrere Arbeitnehmer

V. Umsatzsteuerliche Behandlung

1. Zuordnung des Fahrzeugs zum Unternehmen
2. Zuordnung zum Privatvermögen
3. Teilweise Zuordnung zum Unternehmen
4. Überlassung an Arbeitnehmer
5. Privatnutzung durch Gesellschafter oder Angehörige

Ein zum Betriebsvermögen gehörender Pkw wird regelmäßig auch für private Fahrten genutzt. Die Zuordnung zum Betriebsvermögen hat dabei grundsätzlich den Vorteil, dass alle Kosten Gewinn mindernd abgesetzt werden können. Aus der Privatnutzung ergeben sich dann nachfolgende Konsequenzen:

- Nutzen Sie selbst (oder ein Angehöriger) den Geschäftswagen für private Zwecke, werden die auf die Privatnutzung entfallenden Kosten als Privatentnahmen dem Gewinn wieder hinzugerechnet.
- Nutzt ein Arbeitnehmer einen Firmenwagen, den der Arbeitgeber ihm auch zur privaten Nutzung zur Verfü-

gung stellt, für Privatfahrten, zählt der sich daraus ergebende geldwerte Vorteile als Sachbezug zum Arbeitslohn des Arbeitnehmers.

Bei der Ermittlung der anteiligen privaten Nutzung ist zu beachten, dass die pauschale Ermittlungsmethode nach der sog. 1 %-Regelung seit 2006 nur noch angewendet werden darf, wenn das Fahrzeug zu mehr als 50 % betrieblich genutzt wird.

I. Überwiegend betriebliche Fahrzeugnutzung (> 50 %)

Zunächst müssen Sie den Umfang der betrieblichen Nutzung bestimmen:

1. Betrieblich veranlasste Fahrten

Betrieblich veranlasst sind alle Fahrten,

- die in einem tatsächlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Betrieb stehen (z. B. Fahrten zu Kunden, Geschäftspartnern, Besorgung oder Lieferung von Waren),
- die der Arbeitnehmer mit dem Fahrzeug tätigt (unabhängig davon, ob er das Fahrzeug dienstlich oder privat nutzt),
- zwischen Wohnung (oder häuslichem Arbeitszimmer) und Betriebs- bzw. Arbeitsstätte sowie
- Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung.

2. Privat veranlasste Fahrten

Zu den privat veranlassten Fahrten zählen insbesondere die

- Fahrten zu Verwandten/Bekanntem,
- Einkaufsfahrten,
- Freizeit- und Urlaubsfahrten,
- Fahrten zum Arzt,
- Mittagsheimfahrten,
- Fahrten zur Erzielung von Einkünften anderer Einkunftsarten (z. B. Aufsuchen des vermieteten Mehrfamilienhauses, Bankbesuch, für ein zusätzliches Dienstverhältnis). Sie sind nicht mit der 1 %-Regel (vgl. Kap. I. 4.) abgegolten, sondern führen grundsätzlich zu einer zusätzlichen Gewinnkorrektur; soweit die Kosten bei der anderen Einkunftsart Werbungskosten darstellen, verzichten manche Finanzämter auf diese Zurechnung.

3. Nachweis der betrieblichen Nutzung

Ob und in welchem Umfang ein Fahrzeug betrieblich genutzt wird, müssen Sie dem Finanzamt im Zweifel darlegen und glaubhaft machen. Jedoch muss hierfür nicht zwangsläufig ein Fahrtenbuch geführt werden. Keines gesonderten Nachweises bedarf es, wenn das Fahrzeug „typischerweise“ überwiegend betrieblich genutzt wird, z. B. wenn

- die Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb bereits mehr als 50 % der Gesamtfahrleistung ausmachen,
- das Fahrzeug im Rahmen einer typischen Reisetätigkeit eingesetzt wird, wie beispielsweise bei Handelsvertretern, Taxiunternehmern, Land- und Tierärzten oder mobilen Hauspflagediensten oder
- das Fahrzeug von Handwerkern im Bau- und Baunebengewerbe genutzt wird.

Für den Nachweis der überwiegend betrieblichen Nutzung genügen einfache Aufzeichnungen über einen Zeitraum von drei Monaten (z. B. Eintragungen im Terminkalender, Kilometerabrechnungen gegenüber Auftraggebern, Abrechnungsunterlagen, eine Excel-Tabelle über die gefahrenen Kilometer). Solange sich die Verhältnisse nicht grundlegend ändern, zählt ein auf diese Weise nachgewiesener Prozentsatz von mehr als 50 % auch für die Zeit nach Ablauf des Aufzeichnungszeitraums.

Überschreiten Sie trotz sorgfältiger Aufzeichnungen nicht die 50 %-Marke, gelten die Ausführungen zu Kap. II. oder Kap. III. Infolge der Bedeutung der 50 %-Grenze kämpfen Betriebsprüfer leider gerne um einzelne Prozente für das Finanzamt.

4. Pauschale Ermittlung des Entnahmewerts für die private Pkw-Nutzung

4.1. Die 1 %-Regelung für Privatfahrten

Grundsätzlich ist die pauschale 1 %-Regelung anzuwenden, es sei denn, die tatsächliche private Nutzung wird durch ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch nachgewiesen. Der Nutzungswert beträgt pro Monat 1 % des auf 100 € abgerundeten inländischen Listenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung.

Kürzungen wegen

- eines vorhandenen Zweitwagens,
- Kaufpreinsnachlässen,
- eines Vorsteuerabzugs,
- der Übernahme der Treibstoffkosten durch den Arbeitnehmer oder
- der Unterbringung des Fahrzeugs in einer dem Arbeitnehmer gehörenden oder von ihm angemieteten Garage

akzeptiert das Finanzamt nicht. Denn maßgeblich sind nicht die Anschaffungskosten des Wagens, sondern dessen Bruttolistenpreis.

Der Listenpreis ist noch um die Kosten für Sonderausstattungen zu erhöhen (z. B. Autoradio, Metallic-Lackierung, Klimaanlage, Navigations- und Diebstahlsicherungssystem und vom Werk eingebautes Satellitennavigationsgerät).

Tipp Ihres Steuerberaters:

Nicht zum Listenpreis gehören z. B. die Überführungskosten, Kosten für den Kfz-Brief, Zulassungskosten oder Kosten für das Autotelefon (eigenes Wirtschaftsgut) einschließlich einer Freisprecheinrichtung.

Der Listenpreis müssen Sie auch ansetzen bei

- reimportierten Fahrzeugen,
- Gebrauchtfahrzeugen und
- Leasingfahrzeugen.

Mit dem pauschal ermittelten Nutzungswert sind alle Privatfahrten einschließlich etwaiger Unfallkosten auf Privatfahrten abgegolten.

4.2. Mehrere Fahrzeuge im Betriebsvermögen

Befinden sich im Betriebsvermögen mehrere Fahrzeuge, geht das Finanzamt beim Fahrzeug mit der höchsten Jahreskilometerleistung von einer überwiegend betrieblichen Nutzung aus. Für die übrigen Fahrzeuge muss diese nachgewiesen werden.

Des Weiteren ist laut Gesetz die 1 %-Regelung grundsätzlich mehrfach anzuwenden. Dabei geht der Fiskus bei Einzelunternehmen und Personengesellschaften unterschiedlich vor:

- Einzelunternehmen: Nutzt nur der Unternehmer die Fahrzeuge zu Privatfahrten, ist die Berechnung bei dem Pkw mit dem höchsten Listenpreis vorzunehmen. Können die Fahrzeuge auch von Familienangehörigen genutzt werden, setzt das Finanzamt für jeden weiteren Privatnutzer zusätzlich monatlich 1 % aus dem nächst höheren Listenpreis an.

Tipp Ihres Steuerberaters:

Die Nutzungsentnahme für die Angehörigen entfällt, wenn Sie glaubhaft machen können, dass diese den Betriebs-Pkw tatsächlich nicht nutzen. Ein eigenes privates Fahrzeug des Angehörigen stellt dabei meist ein überzeugendes Indiz dar. Hierzu ist zudem ein Verfahren vor dem Bundesfinanzhof anhängig.

- Personengesellschaft: Hier verlangt das Finanzamt den Ansatz der 1 %igen Nutzungsentnahme je Gesellschafter und Fahrzeug. Bei mehreren Fahrzeugen erhöht diese sich grundsätzlich wieder um jeden privat nutzenden Angehörigen. Steht mehreren Gesellschaftern gemeinsam nur ein Fahrzeug für Privatfahrten zur Verfügung, dürfte die Nutzungsentnahme nur einmal ermittelt und nach Köpfen auf die betroffenen Gesellschafter verteilt werden.

4.3. Zuschlag für Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb

Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sind mit der 1 %-Regelung nicht abgegolten; sie sind extra zu korrigieren. In Höhe der Entfernungspauschale bleiben diese Fahrten aber auf alle Fälle als Betriebsausgaben abziehbar.

Tipp Ihres Steuerberaters:

Erfreulicherweise hat das Bundesverfassungsgericht mit Urteil v. 9. 12. 2008 die seit 2007 geltende Regelung, wonach Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte/Betrieb erst ab dem 21. Entfernungskilometer zu berücksichtigen sind, für mit dem Grundgesetz unvereinbar erklärt. Der Gesetzgeber muss nun rückwirkend auf den 1. 1. 2007 die Verfassungswidrigkeit durch eine Neuregelung beseitigen. Bis dahin ist die alte Entfernungspauschale von 30 Cent pro Entfernungskilometer – vorläufig – ohne die Beschränkung bereits ab dem 1. Kilometer anzuwenden.

Im Rahmen der pauschalen Nutzungswertermittlung sind folgende Prozentsätze zusätzlich zur 1 %-Regel anzusetzen:

- Für Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb: 0,03 % des Bruttolistenpreises x Entfernungskilometer x Monate.
- Für Familienheimfahrten bei einer doppelten Haushaltsführung: 0,002 % des Bruttolistenpreises x Entfernungskilometer x Anzahl der Heimfahrten.

Beispiel: K legt mit seinem Fahrzeug (Anschaffungskosten 31.000 €, Gesamtkilometerleistung 30.000 km) 12.000 km an Geschäftsreisen zurück und fährt zusätzlich an 180 Tagen 25 Entfernungskilometer zwischen Wohnung und Betrieb. Die (als Betriebsausgaben abzugsfähigen) Gesamtkosten belaufen sich auf 25.000 €. Er wählt die 1 %-Regelung.

Nutzungsentnahme für Privatfahrten: 1 % von 31.000 € x 12 Monate =	3.720 €	
Zzgl. Nutzung für Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb: 0,03% von 31.000 € x 25 km x 12 Monate =	2.790 €	
Abzgl. abzugsfähige Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb: 180 Tage x 25 km x 0,30 € =	1.350 €	<u>+ 1.440 €</u>
Dem Gewinn sind hinzuzurechnen:	5.160 €	

Hinweis Ihres Steuerberaters:

Auch wenn der Geschäftswagen nur tageweise für Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb genutzt wird, ist dennoch der Kürzungsbetrag von 0,03% pro Entfernungskilometer für jeden Monat anzusetzen. Nur bei den Fahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung kommt es auf die tatsächlichen Fahrten an

4.4. Kostendeckelung

Gerade bei einem älteren und damit schon fast abgeschriebenem Fahrzeug oder bei einem Gebrauchtwagen mit geringen Anschaffungskosten kann es passieren, dass der pauschale Korrekturwert für die Privatnutzung höher ausfällt als die tatsächlich entstandenen Fahrzeugkosten. In diesem Fall ist die Gewinnkorrektur auf die Höhe der tatsächlich gebuchten Betriebsausgaben begrenzt. Damit lässt sich der betrieblich genutzte Pkw im Ergebnis nicht von der Steuer absetzen, weil der pauschale Nutzungswert die Gesamtaufwendungen neutralisiert. In diesem Fall sollte geprüft werden, ob nicht die Fahrtenbuchmethode oder die Behandlung als Privatvermögen unter Ansatz von 0,30 € pro beruflich gefahrenem Kilometer günstiger ist.

5. Individueller Nutzungswert mittels Fahrtenbuch

Abweichend von der 1 %-Regelung können Sie die private und die berufliche Kfz-Nutzung auch mit dem auf diese Fahrten entfallenden Teil der Gesamtkosten ansetzen. Hierzu müssen Sie ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch führen, anhand dessen das Verhältnis der Privatfahrten, der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, der

Familienheimfahrten und den sonstigen Fahrten nachgewiesen werden kann. Ansonsten ist der pauschale Nutzungswert anzusetzen.

5.1. Anforderungen an ein Fahrtenbuch

Zum Nachweis des Verhältnisses der einzelnen Fahrten ist für das gesamte Jahr ein Fahrtenbuch zu führen. Es können auch Fahrtenschreiber oder elektronische Aufzeichnungsgeräte eingesetzt werden. Die nachfolgenden Angaben sind Pflicht:

- Betriebliche Fahrten: Datum und Kilometerstand zu Beginn und am Ende jeder einzelnen Fahrt, Reiseziel, ggf. Reiseroute (bei Umwegen), Reisezweck und aufgesuchte Geschäftspartner.
- Private Fahrten: Hier genügt die Angabe der privat gefahrenen Kilometer sowie ein Vermerk zu den zwischen Wohnung und Betriebsstätte gefahrenen Kilometern.
- Gemischte Fahrten: Bei Fahrten, die sowohl dienstlich als auch privat veranlasst sind, ist der Kilometerstand vor und nach der privaten Unterbrechung aufzuzeichnen.

Für einige Berufsgruppen (z. B. Handelsvertreter, Kurierfahrer, Kundendienstmonteure, Taxifahrer, Fahrlehrer, Steuerberater, Anwälte und Ärzte) bestehen Aufzeichnungserleichterungen.

Tipp Ihres Steuerberaters:

Achten Sie bei der Erstellung eines Fahrtenbuchs darauf, dass Sie es zeitnah, fortlaufend und in gebundener Form führen (keine losen Blätter). Nachträgliche Änderungen dürfen nicht vorgenommen werden bzw. müssen sichtbar sein. Bewahren Sie sämtliche Belege auf.

Sie können das Fahrtenbuch manuell führen oder mithilfe eines PC-Fahrtenbuchs, das allerdings strikte Anforderungen erfüllen muss. Die am Markt angebotenen Standardprogramme berücksichtigen regelmäßig die Vorgaben der Finanzverwaltung. „Normale“ Tabellenkalkulationsprogramme, wie z. B. Excel, werden jedoch nicht als Fahrtenbuch anerkannt. Hintergrund ist, dass beim Erstellen und Ausdrucken von elektronischen Aufzeichnungen nachträgliche Veränderungen der zu einem früheren Zeitpunkt aufgezeichneten Angaben technisch ausgeschlossen, zumindest jedoch nachvollziehbar (Offenlegung und Dokumentation) sein müssen.

Von seiner sehr restriktiven Rechtsprechung der letzten Jahre ist der Bundesfinanzhof jedoch inzwischen abgewi-

chen. Nach Auffassung der Bundesrichter darf das Finanzamt das Fahrtenbuch wegen kleinerer Aufzeichnungsmängel (z. B. wenn die aufgezeichneten Kilometerstände nicht exakt mit denen von Werkstattrechnungen übereinstimmen) nicht gänzlich verwerfen, wenn es ansonsten plausibel ist und die zutreffende Aufteilung der Kosten gewährleistet.

5.2. Gesamtkosten und private Kosten

Die Gesamtkosten des Fahrzeugs setzt sich zusammen aus

- der Summe aller mit dem Fahrzeug zusammenhängenden Aufwendungen
- zzgl. der Absetzungen für Abnutzungen (Nutzungsdauer bei Neuwagen: sechs Jahre); Sonderabschreibungen gehören nicht zu den Gesamtkosten.

Anhand der ermittelten Gesamtkosten ist ein Kilometersatz zu ermitteln. Dieser ist auf die privat gefahrenen Kilometer und den Arbeitsweg anzuwenden sowie als Privatentnahme zu verbuchen. Eine Schätzung des Durchschnittspreises ist nicht zulässig.

Für die Ermittlung der Gesamtkosten sind die Bruttowerte maßgebend. So ist z. B. die Abschreibung, anders als bei den Betriebsausgaben, vom Kaufpreis inklusive Umsatzsteuer zu berechnen. Zur umsatzsteuerlichen Behandlung vgl. Kap. V.

5.3. Methodenwahl

Für jedes Kalenderjahr können bzw. müssen Sie bestimmen, ob die Individualermittlung an die Stelle der 1 %-Regelung treten soll. Ein Wechsel innerhalb des Jahres für dasselbe Fahrzeug ist nicht möglich, sondern nur bei einem Fahrzeugwechsel zulässig.

Tipp Ihres Steuerberaters:

Da der 1 %-Regelung eine Privatnutzung von etwa 30 % bis 35 % zugrunde liegt, ist sie von Vorteil, wenn die tatsächlichen Privatfahrten deutlich darüber liegen. Je niedriger hingegen der Anteil der Privatnutzung ist, umso lohnender wird das Fahrtenbuch. Auch bei einem hohen Listenpreis und niedrigen Kfz-Kosten sollte man diese Alternative wählen. Im Zweifel sollte ein Fahrtenbuch geführt und am Jahresende geprüft werden, ob dieses oder die 1 %-Regelung günstiger ist. Letztere kann dann immer noch gewählt werden.

II. Betriebliche Nutzung zwischen 10 % und 50 %

Nutzen Sie Ihr Fahrzeug zu nicht mehr als 50 %, mindestens jedoch zu 10 % betrieblich, können Sie wählen, ob es zum Betriebs- oder Privatvermögen gehören soll. Im ersten Fall spricht man von gewillkürtem Betriebsvermögen.

Hinweis Ihres Steuerberaters:

Gemietete oder geleaste Kraftfahrzeuge gehören stets zum Privatvermögen, wenn sie nur bis zu 50 % betrieblich genutzt werden.

1. Pkw als gewillkürtes Betriebsvermögen

Wie beim notwendigen Betriebsvermögen sind sämtliche mit dem Fahrzeug im Zusammenhang stehenden Aufwendungen zunächst als Betriebsausgaben zu behandeln. Anschließend sind die auf die Privatfahrten entfallenden Aufwendungen als Nutzungsentnahme wieder hinzuzurechnen. Die Berechnung der Nutzungsentnahme erfolgt

- entweder nach der Fahrtenbuchmethode
- oder durch ein prozentuales Herausrechnen des Privatanteils anhand der geschätzten privaten Kilometer.

Beispiel: Jahreskilometerleistung des zum gewillkürten Betriebsvermögen gehörenden Pkw 20.000 km, davon 12.000 km Privatfahrten, laufende Kfz-Kosten 1.800 €, Versicherungen und Steuern 1.200 €, Abschreibung 5.000 €. Der Anteil der Privatnutzung beträgt 60 %. Der Gewinn ist somit um 60 % der Gesamtkosten von 8.000 € zu erhöhen, also um 4.800 €.

Die Anwendung der 1 %-Regel ist bei einer betrieblichen Nutzung unter 50 % nicht mehr möglich.

Hinweis Ihres Steuerberaters:

Auch ohne Fahrtenbuch können Sie bei einer betrieblichen Nutzung zwischen 10 % und 50 % die anteiligen tatsächlichen Kosten absetzen. Je nach Finanzamt erkennt dieses den von Ihnen angegebenen Anteil an. Aufzeichnungen über drei Monate machen es einfacher; auf der sichersten Seite sind Sie aber mit einem Fahrtenbuch.

2. Fahrzeug als Privatvermögen

Behandeln Sie Ihr Fahrzeug als Privatvermögen, können Sie die beruflich gefahrenen Kilometer als Betriebsausgaben geltend machen, und zwar

MERKBLATT

- entweder über den Pauschbetrag von 0,30 € je gefahrenen Kilometer
- oder einen anhand eines Fahrtenbuchs ermittelten individuellen Kilometersatzes.

Tipp Ihres Steuerberaters:

Ob Sie ein Fahrzeug mit einer betrieblichen Nutzung zwischen 10 % und 50 % besser dem Betriebs- oder Privatvermögen zuordnen sollten, ist im Einzelfall zu entscheiden. Privatvermögen ist umso günstiger, je höher die Privatnutzung ausfällt und wenn dieses bereits größtenteils abgeschrieben ist. Günstig ist hier auch, dass der spätere Verkauf des Wagens nicht zu versteuern ist.

III. Betriebliche Nutzung < 10 %

Fahren Sie mit Ihrem Fahrzeug zu weniger als 10 % aus betrieblichen Zwecken, ist dieses dem Privatvermögen zuzurechnen. Für die betrieblich veranlassten Fahrten können Sie wie unter Kap. II. 2. dargestellt entweder die Kilometerpauschale oder einen mittels Fahrtenbuch ermittelten Kilometersatz absetzen.

IV. Fahrzeugüberlassung an Arbeitnehmer

Überlassen Sie Ihrem Arbeitnehmer ein Fahrzeug u. a. zur privaten Nutzung, liegt hinsichtlich der unentgeltlichen oder verbilligten Überlassung ein dem Arbeitslohn zuzurechnender geldwerter Vorteil vor. Dieser ist grundsätzlich nach der 1 %-Methode oder – soweit ein Fahrtenbuch geführt wird – nach den individuellen Kosten zu ermitteln. Soweit der Arbeitgeber den geldwerten Vorteil nicht pauschal lohnversteuert, kann der Arbeitnehmer ihn als Werbungskosten absetzen.

1. Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der 1 %-Methode

Der geldwerte Vorteil errechnet sich aus 1 % des Bruttolistenpreises pro Monat zzgl. 0,03 % je Monat und je Entfernungskilometer zwischen der Wohnung des Arbeitnehmers und seiner Arbeitsstätte:

Beispiel: Ein Arbeitnehmer nutzt ein Fahrzeug (Bruttolistenpreis 22.000 €) sowohl privat als auch für 180 Fahrten à 15 km zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für diese Privatnutzung behält der Arbeitgeber monatlich pauschal 150 € ein. Der geldwerte Vorteil errechnet sich wie folgt:

1 % von 22.000 € x 12 Monate =	2.640 €
Zzgl. 0,03 % von 22.000 € x 15 km x 12 Monate =	+ 1.188 €
Abzgl. Zuzahlung des Arbeitn. 150 € x 12 Monate =	- 1.800 €
Geldwerter Vorteil/Arbeitslohn:	2.028 €

Den Nutzungswert von 0,03 % je Monat und Entfernungskilometer will das Finanzamt auch ansetzen, wenn der Arbeitnehmer das Fahrzeug nur gelegentlich für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nutzt. Eine Einzelbewertung dieser Fahrten lehnt die Finanzverwaltung ab.

Die Monatsbeträge brauchen hingegen nicht angesetzt werden, wenn

- für volle Kalendermonate ein Kfz nachweislich nicht zur Verfügung steht oder
- dem Arbeitnehmer das Fahrzeug nur von Fall zu Fall aus besonderem Anlass und für nicht mehr als fünf Kalendertage im Monat überlassen wird. In diesem Fall sind je Fahrtkilometer 0,002 % des inländischen Listenpreises anzusetzen, wenn zum Nachweis die Kilometerstände festgehalten werden.

Hinweis: Der geldwerte Vorteil von 0,03 % setzt laut Rechtsprechung voraus, dass der Arbeitnehmer an mindestens 15 Tagen im Monat mit dem Dienstwagen zur Arbeit gefahren ist; ansonsten seien nur 0,002 % pro Fahrt anzusetzen. Nach Ansicht des Bundesfinanzhofs (BFH) kommt es nämlich darauf an, ob der Pkw auch tatsächlich für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte genutzt wird. Das sieht die Finanzverwaltung anders: Nach ihrer Auffassung genügt die Möglichkeit der Nutzung für den Ansatz des geldwerten Vorteils mit 0,03 % pro Monat und Entfernungskilometer.

Zwar sieht auch der BFH einen „Anscheinsbeweis“ für eine tägliche Nutzung des Dienstwagens. Dieser Anscheinsbeweis könne aber durch Vorlage einer auf den Arbeitnehmer ausgestellten Jahresfahrkarte für den öffentlichen Nahverkehr entkräftet werden. In diesem Fall müsse der Umfang der Nutzung des Dienstwagens umfassend aufgeklärt werden. Dabei könne auch geprüft werden, wie der Ehegatte des Arbeitnehmers, wenn er am selben Tätigkeitsort gearbeitet hat, zu seiner Arbeitsstätte gekommen ist. Legt der Ehegatte keine Jahreskarte vor, könne dies dafür sprechen, dass beide (doch) mit dem Dienstwagen zur Arbeit gefahren sind. Zu Lasten des Arbeitnehmers könne es des Weiteren gehen, wenn er in seiner Einkommensteuererklärung angegeben hat, mit dem Pkw zur Arbeit gefahren zu sein.

Das Bundesfinanzministerium hat sich in einem aktuellen Schreiben der neuen BFH-Rechtsprechung nicht angeschlossen. Es akzeptiert die Angabe des Arbeitnehmers, er

sei nur eine Teilstrecke mit dem Dienstwagen (zum Bahnhof) gefahren und habe den Rest mit der Bahn zurückgelegt, nur dann, wenn der Arbeitgeber den Dienstwagen nur für die Teilstrecke von der Wohnung bis zum Bahnhof bzw. Haltestelle vertraglich zur Verfügung stellt und das Verbot, den Pkw für die restliche Strecke zu nutzen, auch überwacht hat. Lediglich aus Billigkeitsgründen legt der Fiskus nur die Teilstrecke bis zum Bahnhof zugrunde, wenn für die restliche Teilstrecke eine auf den Arbeitnehmer ausgestellte Jahres-Bahnfahrkarte vorgelegt wird.

Für etwaige Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung sind darüber hinaus 0,002 € je Entfernungskilometer als Nutzungswert dem Arbeitslohn hinzuzurechnen.

2. Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der Fahrtenbuchmethode

Wird ein Fahrtenbuch geführt, ist der geldwerte Vorteil durch die Ermittlung der Gesamtkosten (diese umfassen nur die Aufwendungen des Arbeitgebers) und der insgesamt gefahrenen Kilometer mit anschließender Verteilung auf die dienstlich und privat gefahrene Strecken zu ermitteln.

Beispiel: Die maßgebenden Gesamtkosten des Arbeitgebers betragen 10.000 €, die Gesamtkilometer 50.000 km (davon privat 10.000 km [= 20 %] und betrieblich 40.000 km [= 80 %]). Der geldwerte Vorteil ermittelt sich wie folgt:

Kosten pro Kilometer: 10.000 € : 50.000 km =	0,20 €/km
Geldwerter Vorteil: 10.000 km x 0,20 € =	2.000 €

Tipp Ihres Steuerberaters:

Bei hohen Listenpreisen, geringer Privatnutzung und/oder weniger Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte kann es sinnvoll sein, wenn sich Arbeitgeber und Arbeitnehmer – im Vorhinein – darauf einigen, dass der Arbeitnehmer ein Fahrtenbuch führt.

3. Firmenwagen mit Fahrer

Überlässt der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer einen Firmenwagen mit Fahrer, erhöhen sich sowohl der pauschal als auch der nach der Fahrtenbuchmethode ermittelte Nutzungswert um 50 %. Wird der Fahrer nur gelegentlich in Anspruch genommen, beträgt der Zuschlag 40 % und wenn dies nur sporadisch der Fall ist, reduziert sich der Zuschlag auf 25 %.

4. Zuzahlungen des Arbeitnehmers

Leistet der Arbeitnehmer Zuzahlungen für den zur Verfügung gestellten Firmenwagen, ergeben sich hieraus die nachfolgenden Konsequenzen:

- Einmalige Zuzahlungen zu den Anschaffungskosten: Diese fließen zunächst in die Gesamtkostenrechnung ein. Der Arbeitnehmer kann die Zuzahlungen dann allerdings als eigene Werbungskosten geltend machen. Dies gilt unabhängig davon, ob der Nutzungsvorteil nach der 1 %-Regelung oder nach der Fahrtenbuchmethode ermittelt wird.
- Allgemeines Nutzungsentgelt: Zahlt der Arbeitnehmer für die Nutzung des Firmenwagens ein Entgelt, mindert dieses den geldwerten Vorteil und damit die Lohnsteuer. Es spielt dabei keine Rolle, ob es sich um ein pauschales oder ein nach der tatsächlichen privaten Nutzung bemessenes Entgelt handelt.
- Übernahme laufender Kosten: Trägt der Arbeitnehmer laufende Kosten, wie z. B. Treibstoffkosten für die Privatfahrten, ist zwischen der 1 %-Regelung und der Fahrtenbuchmethode zu unterscheiden:

Bei der 1 %-Regelung können diese Aufwendungen nicht berücksichtigt werden, sie stellen auch keine Werbungskosten des Arbeitnehmers dar.

Bei der Fahrtenbuchmethode sind die vom Arbeitnehmer übernommenen Aufwendungen nach Ansicht der Finanzverwaltung nicht in die Gesamtkosten einzubeziehen, nach einem aktuellen Urteil des Bundesfinanzhofs hingegen sehr wohl; dadurch erhöht sich zum einen der geldwerte Vorteil, zum anderen aber auch der Werbungskostenabzug beim Arbeitnehmer.

Hinweis Ihres Steuerberaters:

Da die Rechtslage zur zutreffenden Lohnversteuerung bei Zuzahlungen zum Firmenwagen sehr komplex ist, möchten wir Betroffene bitten, ihren Einzelfall in einem vertiefenden Gespräch zu erörtern.

5. Nutzungsverbot

Darf der Arbeitnehmer das Firmenfahrzeug nur für betriebliche Fahrten nutzen und ist die Privatnutzung vertraglich strikt untersagt, entfällt die Versteuerung des geldwerten Vorteils nur dann, wenn die Einhaltung des Nutzungsverbots durch geeignete Unterlagen, die zum Lohnkonto abzuheften sind, nachgewiesen wird. Nutzt der Arbeitnehmer den Wagen dann ausnahmsweise doch für eine Privatfahrt,

ist ihm ein geldwerter Vorteil von 0,0002 % der gefahrenen Kilometer anzusetzen. Zur gelegentlichen Nutzung und Nutzung zu Teilstrecken vgl. auch Kap. IV. 1. (Hinweis).

6. Nutzung durch mehrere Arbeitnehmer

Teilen sich mehrere Arbeitnehmer einen Firmenwagen zur privaten Nutzung, ist ihnen der im Rahmen der 1 %-Regel ermittelte Nutzungswert anteilig als Arbeitslohn zuzurechnen.

V. Umsatzsteuerliche Behandlung

Bei einem Fahrzeug, das sowohl unternehmerisch als auch privat genutzt wird, haben Sie bei einer mehr als 10 %igen unternehmerischen Nutzung drei Optionen: Sie können das Fahrzeug insgesamt Ihrem Unternehmen oder Ihrem nicht-unternehmerischen Bereich zuordnen oder aber das Fahrzeug aufteilen. Anders hingegen bei einer maximal 10 %igen unternehmerischen Nutzung. In diesem Fall besteht keine Möglichkeit, das Fahrzeug dem unternehmerischen Bereich zuzuordnen.

1. Zuordnung des Fahrzeugs zum Unternehmen

Ordnen Sie das Fahrzeug insgesamt Ihrem Unternehmen zu, können Sie den vollen Vorsteuerabzug aus der Anschaffung des Fahrzeugs berücksichtigen. Als Ausgleich – und nur dann, wenn Sie den vollen oder teilweisen Abzug der Vorsteuer geltend gemacht haben – müssen Sie für die private Verwendung Umsatzsteuer zahlen (unentgeltliche Wertabgabe). Für Unternehmer mit steuerfreien Ausgangsumsätzen gelten Besonderheiten.

Hinweis Ihres Steuerberaters:

Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb, auch im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung, werden der unternehmerischen Verwendung zugeordnet; für diese Fahrten entsteht keine Umsatzsteuer.

Die Bemessungsgrundlage für die unentgeltliche Wertabgabe kann nach drei Methoden ermittelt werden:

1. Fahrtenbuch: Die Umsatzsteuer entsteht auf die mit Vorsteuern belasteten Ausgaben für das Fahrzeug, soweit sie anteilig auf die reinen Privatfahrten (ohne Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb) entfallen. Kosten ohne Vorsteuer, wie z. B. Versicherung und Kfz-Steuer, gehören nicht dazu und die Abschreibung nur dann,

wenn das Fahrzeug mit Vorsteuerabzug angeschafft wurde. Umsatzsteuerlich ist die Abschreibung immer auf fünf Jahre zu verteilen, bei der Ertragsteuer dagegen prinzipiell auf sechs Jahre sowie bei der Lohnbesteuerung des geldwerten Vorteils durch die Überlassung an Arbeitnehmer sogar auf acht Jahre (vgl. hierzu ausführlich Kap. V. 4.).

2. Pauschalierung nach der 1 %-Regel: Wenden Sie bei einer über 50 %igen betrieblichen Nutzung die 1 %-Regel an, gilt der auf diese Weise ermittelte Wert aus Vereinfachungsgründen auch für die Umsatzsteuer. Für die nicht mit Vorsteuer belasteten Kosten besteht ein pauschaler Abschlag i. H. von 20 %. Dieser Wert ist dann der Nettowert, dem die Umsatzsteuer hinzuzurechnen ist.
3. Schätzung: Führen Sie kein Fahrtenbuch, nutzen Sie das Fahrzeug nur bis zu 50 % betrieblich oder möchten Sie die obige Vereinfachungsregelung nicht anwenden, kann der private Nutzungswertanteil anhand geeigneter Unterlagen geschätzt werden. Auch in diesem Fall fließen die nicht mit Vorsteuern belasteten Kosten nicht in die Bemessungsgrundlage. Diese Methode lohnt z. B. bei teuren Gebrauchtfahrzeugen.

Hinweis Ihres Steuerberaters:

Auch wenn die Versteuerung der Privatnutzung den Vorteil aus dem vollen Vorsteuerabzug i. d. R. nicht aufwiegt, sollte die Zuordnung zum Unternehmensvermögen insoweit wohl bedacht sein, als dann auch ein späterer Verkauf oder eine Entnahme der Umsatzsteuer unterliegt. Ist absehbar, dass das Fahrzeug nicht lange im Unternehmensvermögen verbleibt und mit einem noch recht hohen Wert ausscheiden wird, lohnt evtl. die nachfolgend dargestellte Variante.

2. Zuordnung zum Privatvermögen

Ordnen Sie das Fahrzeug insgesamt ihrem Privatvermögen zu, können Sie aus den Anschaffungskosten keinen Vorsteuerabzug beanspruchen. Die Privatnutzung führt in diesem Fall allerdings auch nicht zu einer unentgeltlichen Wertabgabe.

Aus den laufenden Kosten (beispielsweise Benzin- und Wartungskosten) können Sie gleichwohl unter den üblichen Voraussetzungen Vorsteuerbeträge im Verhältnis der unternehmerischen zur nichtunternehmerischen Nutzung abziehen. Voraussetzung dafür sind ordnungsgemäße Rechnungen. Ein Vorsteuerabzug aus Pauschalen ist nicht möglich.

Hinweis Ihres Steuerberaters:

Diejenigen Vorsteuerbeträge, die unmittelbar und ausschließlich auf die unternehmerische Verwendung des Fahrzeugs entfallen (beispielsweise aus Reparaturkosten infolge eines Unfalls während einer betrieblich veranlassten Fahrt), können in voller Höhe berücksichtigt werden.

3. Teilweise Zuordnung zum Unternehmen

Ordnen Sie ein Fahrzeug nur teilweise dem Unternehmen zu, mindert sich der Vorsteuerabzug aus den Anschaffungskosten entsprechend. Der „unternehmerische Anteil“ wird wie Unternehmensvermögen, der „private Anteil“ wie Privatvermögen behandelt. Hinsichtlich des „privaten Anteils“ liegt keine unentgeltliche Wertabgabe vor.

4. Überlassung an Arbeitnehmer

Die Überlassung eines Firmenwagens zur privaten Nutzung durch Arbeitnehmer stellt i. d. R. eine entgeltliche Leistung (Firmenwagen im Austausch gegen Arbeitsleistung) dar. Trotzdem berechnet sich die Umsatzsteuer nicht nach dem Entgelt, sondern nach der Mindestbemessungsgrundlage der angefallenen Kosten. Dabei kann von den lohnsteuerlichen Werten ausgegangen werden, allerdings ohne Steuerbefreiungen bei der Lohnsteuer, z. B. für die bei einer doppelten Haushaltsführung einmal wöchentlich durchgeführten Familienheimfahrten.

Die lohnsteuerlichen Pauschalwerte sind Bruttowerte, aus denen für die Umsatzsteuer ein Nettowert zu berechnen ist (100/119). Ein pauschaler Abzug von 20 % für nicht mit Vorsteuer belastete Kosten ist grundsätzlich nicht zulässig, da eine entgeltliche Nutzung vorliegt. Nur im Ausnahmefall

der unentgeltlichen Nutzung bei nur gelegentlicher Überlassung ist der Abschlag möglich.

Alternativ kann der private Nutzungsanteil aus den Fahrtenbuchaufzeichnungen errechnet werden. Dabei werden die privaten Fahrten des Arbeitnehmers (dazu zählen Fahrten zwischen Wohnung und Arbeit, anlässlich einer doppelten Haushaltsführung sowie sonstige Privatfahrten) ins Verhältnis zur Gesamtfahrleistung gesetzt. Die angefallenen Gesamtkosten werden entsprechend dem Prozentsatz für die Privatnutzung als Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer herangezogen. Anders als bei der eigenen Privatnutzung des Unternehmers sind bei der Nutzung durch Arbeitnehmer auch die nicht mit Vorsteuern belasteten Kosten in die Ermittlung der Gesamtkosten einzubeziehen.

Zuzahlungen des Arbeitnehmers sind bei der Berechnung der Umsatzsteuerbemessungsgrundlage nicht abzuziehen, wenn die Pauschalwerte zur Bemessung der Umsatzsteuer herangezogen werden, sondern nur bei der Fahrtenbuchmethode.

5. Privatnutzung durch Gesellschafter oder Angehörige

Für die richtige Bemessung der Umsatzsteuer muss danach unterschieden werden, ob es sich bei der Nutzung des dem Betriebsvermögen zugeordneten Firmenwagens um eine entgeltliche oder unentgeltliche Überlassung handelt. Wird eine Vergütung vereinbart, ist entscheidend, ob diese die anteilig privaten Pkw-Kosten deckt. Wir prüfen die insoweit zu beachtenden Besonderheiten im Einzelfall gerne für Sie.

Rechtsstand: 1. 1. 2009

Alle Informationen und Angaben in diesem Mandanten-Merkblatt haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Diese Information kann eine individuelle Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.